



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α1

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604534

Fax : 2131604567

Καλλιθέα 5.11.18

Αριθμός απόφασης: 4596

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)»

γ. Της 1064/12.4.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.16 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 1.9.16) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **8.6.18** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, κατοίκου επί της οδού, κατά των με αριθμό/2018 &/2018 Πράξεων Επιβολής Προστίμου άρθρου 7 του ν. 4337/2015, χρήσης 2011 & 2012, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, καθώς και την από 11.12.17 οικεία έκθεση ελέγχου ΚΒΣ.

5. Τις ως άνω Πράξεις Επιβολής Προστίμου, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **8.6.18** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τις υπ' αριθ./2018 &/2018 Πράξεις Επιβολής Προστίμου, χρήσης 2011 & 2012, επιβλήθηκαν στην προσφεύγουσα πρόστιμα ύψους 1.500,00 € (=6.000,00 € X 25%) & 1.625,00 € (=6.500,00 € X 25%), σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν. 4337/2015, λόγω μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου αξίας ΑΠΥ για συναλλαγή αξίας ύψους 6.000,00 € & 6.500,00 € αντίστοιχα, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 2§1 & 13§1 του ΠΔ 186/92.

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί της από 11.12.17 έκθεσης ελέγχου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, σύμφωνα με την οποία, διενεργήθηκε επιτόπιος έλεγχος στην προσφεύγουσα (με αντικείμενο εργασιών υπηρεσίες μηχανικών για οικοδομικά έργα) στις 13.11.17, κατόπιν της με αρ./4.7.17 αναφοράς του προς την αρμόδια φορολογική υπηρεσία περί μη έκδοσης από την προσφεύγουσα ΑΠΥ για τις ανωτέρω συναλλαγές με τον κο ύψους 6.000,00 € που αφορούσε αμοιβή για επίβλεψη εκτέλεσης έργου και 6.500,00 € που αφορούσε αμοιβή για εκπόνηση μελέτης έργου και έκδοση της άδειας οικοδομής. Η προσφεύγουσα δεν επέδειξε τα βιβλία της επιχείρησης κατόπιν έγγραφης σχετικής πρόσκλησης.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω προσβαλλόμενων πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ ισχυριζόμενη ότι σύμφωνα με την έκθεση ελέγχου μοναδική αιτιολογία για την έκδοση των υπό κρίση πράξεων επιβολής προστίμου είναι η καταγγελία του Σύμφωνα με τις αρχές του ουσιαστικού δικαίου επιβάλλεται η Δημόσια Διοίκηση να ελέγχει όλα τα περιστατικά που θεμελιώνουν μία παράβαση ώστε να αιτιολογείται η έκδοση απόφασης με δυσμενείς συνέπειες για τον φορολογούμενο. Δεν παρέλαβε τα υπό κρίση ποσά από τον

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2§1 του ΠΔ 186/92: «1. Κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα, που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελευθέριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, αναφερόμενοι στο εξής με τον όρο επιτηδευματίας, τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, κατά περίπτωση»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 του ΠΔ 186/92: «1. Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας για κάθε πώληση αγαθών, για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου, ή παροχή υπηρεσιών προς το κοινό ή προς τα μέλη προμηθευτικού συνεταιρισμού με βάση διατακτικές του, εκδίδει απόδειξη λιανικής πώλησης ή παροχή υπηρεσιών, κατά περίπτωση.»

3. Η απόδειξη εκδίδεται κατά την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής του αγαθού. Κατ' εξαίρεση, όταν για τη διακίνηση έχει εκδοθεί δελτίο αποστολής, η απόδειξη μπορεί να εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη δέκατη πέμπτη (15η) ημέρα του επόμενου μήνα με ημερομηνία έκδοσης την τελευταία ημέρα του μήνα αποστολής και πάντως όχι πέραν της διαχειριστικής περιόδου. Όταν η αποστολή των αγαθών γίνεται σε τρίτο, με εντολή του αγοραστή, σε χρόνο μεταγενέστερο από την έκδοση της απόδειξης λιανικής πώλησης, στο δελτίο αποστολής αναγράφεται ο αριθμός της απόδειξης αυτής.

Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών η απόδειξη εκδίδεται στο χρόνο που ορίζεται από τις διατάξεις των παραγράφων 14 και 15 του άρθρου 12 για το τιμολόγιο, με εξαίρεση την περίπτωση παροχής υπηρεσιών από τους ασκούντες ελευθέριο επάγγελμα προς το Δημόσιο και τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου, όπου η απόδειξη εκδίδεται με κάθε επαγγελματική τους είσπραξη, καθώς και την περίπτωση παροχής υπηρεσιών θεάματος ή μεταφοράς προσώπων όπου τα εισιτήρια εκδίδονται το αργότερο κατά το χρόνο έναρξης του θεάματος ή της μεταφοράς.

Επί εκτελέσεως οποιουδήποτε τεχνικού έργου ή εγκατάστασης που ανήκει σε ιδιώτη, η απόδειξη εκδίδεται κατά την παράδοση του έργου ή της εγκατάστασης και πάντως πριν από το τέλος της διαχειριστικής περιόδου για το έργο που έχει εκτελεστεί. Στην απόδειξη αυτή αναγράφεται και το ονοματεπώνυμο, η διεύθυνση του πελάτη και το είδος του έργου ή της εγκατάστασης.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 64 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1252/2015: «*II. ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ 53-62*

2. Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54) η) Μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση φορολογικών στοιχείων (παρ. 1 περ. θ') 1. Μετά την κατάργηση της περίπτωσης θ' της παραγράφου 1 του άρθρου 54, με την περίπτωση β' της παραγράφου 3 του άρθρου 3 του Ν. 4337/2015 (έναρξη ισχύος 17.10.2015), για τις παραβάσεις της μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης αποδείξεων λιανικής πώλησης ή επαγγελματικών στοιχείων που διαπράχθηκαν από τις 17.10.2015 και μετά δεν επιβάλλονται αυτοτελή πρόστιμα. Οι περιπτώσεις αυτές πλέον αντιμετωπίζονται ως μια ενιαία παράβαση, μαζί με τις λοιπές περιπτώσεις που διαπιστώνονται στα πλαίσια του ιδίου ελέγχου, ανεξάρτητα από το είδος και το πλήθος των παραβάσεων και εφαρμόζονται οι διατάξεις της περίπτωσης η' της παραγράφου 1 του άρθρου 54. Αντίθετα, τα πρόστιμα της περίπτωσης θ' επιβάλλονται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν έως και 16.10.2015, ανεξάρτητα από τον χρόνο διαπίστωσής τους. Για αντίστοιχες παραβάσεις προγενέστερες της έναρξης ισχύος του ΚΦΔ εφαρμόζονται οι μεταβατικές διατάξεις των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 7 του Ν. 4337/2015.»

Επειδή, σύμφωνα με την απόφαση του Σ.τ.Ε. 446/2003 «Ι. Αποδεικτικά μέσα στη φορολογική δίκη: Μαρτυρίες υπό την μορφή υπευθύνων δηλώσεων του Ν. 1599/1986 και ένορκες βεβαιώσεις ενώπιον συμβολαιογράφου τρίτων προσώπων για πράγματα που ασκούν

ουσιώδη επιρροή στην έκβαση της δίκης που διεξάγεται ενώπιον διοικητικού δικαστηρίου δεν αποτελούν νόμιμα αποδεικτικά μέσα και δεν επιτρέπεται να ληφθούν νομίμως υπόψη. Σε περίπτωση όμως που η υπεύθυνη δήλωση δεν έχει ληφθεί για να προσκομιστεί ενώπιον του διοικητικού δικαστηρίου αλλά έχει ληφθεί κατά διοικητική διαδικασία ή αναφέρεται κατά περιεχόμενο στην έκθεση ελέγχου δεν υπόκειται στον πιο πάνω περιορισμό.»

Επειδή, με την απόφαση Σ.τ.Ε. 1278/2012 κρίθηκε ότι «...Το διοικητικό εφετείο, κατ'εκτίμηση του υπ'αριθμόν 22085/20.12.1986 συμφωνητικού παραγγελίας του αυτοκινήτου από το οποίο προέκυπτε ότι η τελικώς συμφωνηθείσα αξία πωλήσεως μετά την έκπτωση 200.000 δραχμών και χωρίς υπολογισμό των εξόδων για τις πινακίδες κυκλοφορίας ανήρχετο στο ποσό των 3.240.000 δραχμών καθώς και με την σκέψη ότι η φορολογική αρχή απέδωσε την παράβαση της ανακριβείας ως προς την αξία του τιμολογίου στηριζόμενη όχι σε αντικειμενικές διαπιστώσεις του ελέγχου, αλλά επειδή θεώρησε, άνευ ετέρου, ως αληθείς τους ισχυρισμούς του καταγγέλαντος, έκρινε ότι δεν στοιχειοθετείται η παράβαση αυτή και απέρριψε την έφεση του Δημοσίου κατά της πρωτοδίκου απόφασεως. Η κρίση αυτή στην οποία κατέληξε το διοικητικό εφετείο, κατ'ελευθέρα εκτίμηση των ως άνω αποδεικτικών στοιχείων, είναι νομίμως και επαρκώς αιτιολογημένη και ο περί του αντιθέτου προβαλλόμενος λόγος αναιρέσεως είναι αβάσιμος και απορριπτέος.»

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση σύμφωνα με την αρ./4.7.17 επώνυμη αναφορά/καταγγελία του ο ίδιος κατέβαλε στην προσφεύγουσα χρηματικά ποσά για παροχή υπηρεσιών για τις οποίες η προσφεύγουσα δεν εξέδωσε ΑΠΥ. Συγκεκριμένα δεν εκδόθηκαν ΑΠΥ ύψους 6.000,00 € ως αμοιβή της για επίβλεψη εκτέλεσης έργου και ύψους 6.500,00 € ως αμοιβή της για εκπόνηση μελέτης έργου και έκδοση άδειας οικοδομής.

Επειδή, σύμφωνα με την από 11.12.17 έκθεση ελέγχου ΚΒΣ της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, ο έλεγχος διαπίστωσε τις υπό κρίση παραβάσεις και επέβαλε πρόστιμο μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων στηριζόμενος αποκλειστικά στη καταγγελία του, χωρίς να γίνεται αναφορά σε καμία συγκεκριμένη ελεγκτική επαλήθευση στην οποία να προέβη για την επιβεβαίωση της εν λόγω καταγγελίας. Όμως, βάσει των νομολογιακά κριθέντων στην Σ.τ.Ε. 1278/2012, και λαμβάνοντας υπόψη ότι η Διοίκηση επιβάλλεται να επιβεβαιώνει τις καταγγελίες προκειμένου να επιβάλλει παραβάσεις και φόρους, γίνεται δεκτό ότι μόνη η καταγγελία τρίτου και εν προκειμένω του κατά της προσφεύγουσας, χωρίς περαιτέρω αποδεικτικά στοιχεία, όπως τραπεζικές πληρωμές, ή αποδείξεις είσπραξης ή άλλα αποδεικτικά στοιχεία που να αποδεικνύουν την παροχή των υπό κρίση συναλλαγών και την καταβολή των υπό κρίση χρηματικών ποσών, δεν αρκεί για τον καταλογισμό της παράβασης βάσει του άρθρου 64 του ν.4174/2013 που προβλέπει ότι «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως». Η καταγγελία εν προκειμένω αποτελεί στοιχείο προς διερεύνηση και όχι απόδειξη της υπό κρίση παράβασης. Συνεπώς, οι προσβαλλόμενες πράξεις επιβολής προστίμου πρέπει να ακυρωθούν ως πλημμελώς αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **8.6.18** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

- **Αριθ. /2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου, χρήσης 2011**
Πρόστιμο του άρθρου 7 του ν. 4337/2015 **0,00 €**
- **Αριθ. /2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου, χρήσης 2012**
Πρόστιμο του άρθρου 7 του ν. 4337/2015 **0,00 €**

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.